



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α 5**

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604538

ΦΑΞ : 213-1604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Καλλιθέα,

22-06-2018

Αριθμός απόφασης:

3139

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 23-02-2018 με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «», με ΑΦΜ:, με έδρα την, επί της οδού αρ. κατά του υπ' αριθμ./2018 Φύλλου Ελέγχου ανάκτησης κρατικών ενισχύσεων των άρθρων 2 & 3 Ν.3220/2004 (άρθρο 169 § 1 Ν.4099/2012) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2003 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Το με αριθμό/2018 Φύλλο Ελέγχου για την ανάκτηση κρατικών ενισχύσεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ για την χρήση 2003, του οποίου ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 24/01/2018 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 23-02-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «», ΑΦΜ:, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με υπ' αριθμ./2018 Φύλλου Ελέγχου για την ανάκτηση κρατικών ενισχύσεων προσδιορίστηκε στην ως άνω εταιρεία, το ποσό της προς ανάκτηση κρατικής ενισχύσεως ύψους 104.351,85 € πλέον αναλογούντες τόκοι ύψους 51.166,87€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 155.518,72 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2003.

Κατόπιν της υπ αριθ./2013 εντολής του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ διενεργήθει έλεγχος στην προσφεύγουσα για την ανάκτηση των αφορολόγητων αποθεματικών αρθρ. 2 & 3 Ν.3220/2004 σύμφωνα με την παρ.1 του άρθρου 169 του Ν.4099/2012. Στα πλαίσια αυτού του έλεγχου, επιδόθηκε στις 20/12/2013, η με αριθμό πρωτοκόλλου/13 Πρόσκληση του άρθρου 66§1 του ν. 2238/9 με την οποία ζητείτο να τεθούν στη διάθεση του ελέγχου τα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης, τα πρωτότυπα τιμολόγια της επένδυσης που συνδέονται με το εν λόγω αφορολόγητο αποθεματικό, τα σχέδια επένδυσης στα οποία αυτά εντάσσονται και άλλα δικαιολογητικά, προκειμένου να πραγματοποιηθεί ο έλεγχος συμβατότητας της ενίσχυσης με την εσωτερική αγορά κατ' εφαρμογή της παραγ. 1 του άρθρου 169 του ν.4099/2012. Στην πρόσκληση αυτήν η προσφεύγουσα δεν απάντησε.

Στη συνέχεια κοινοποιήθηκε σε αυτή, στις 18/01/2018, η με αριθμ. πρωτ./2018 κλήση για ακρόαση του αρθ.6 του Ν.2690/1999, προκειμένου εντός προθεσμίας πέντε (5) ημερών να υποβάλλει τις απόψεις της σχετικά με τις διαπιστώσεις του ελέγχου. Η επιχείρηση και πάλι δεν ανταποκρίθηκε και ο έλεγχος προέβη στην ανάκτηση της χορηγηθείσας κρατικής ενίσχυσης, που προέκυψε λόγω σχηματισμού αφορολόγητου αποθεματικού του Ν.3220/2004 όπως αναγράφεται στην υποβληθείσα δήλωση φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2004 (χρήση 2003). Κατά την υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, η προσφεύγουσα υπέβαλλε και τα εξής στοιχεία:

- Το υπ' αριθμ./2003 Συμβόλαιο Αγοραπωλησίας του συμβολαιογράφου
.....

- Το υπ' αριθμ./2010 Συμβόλαιο " Ρυθμίσεως οφειλής που απορρέει από Σύμβαση Χρηματοδοτικής μίσθωσης " του συμβολαιογράφου
- Το Φ.Ε.Κ με αρ./2008, με την δημοσίευση Ισολογισμού της προσφεύγουσας για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2004 (κλεισμένη χρήση), και αναφορά στην διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2003 (προηγούμενη χρήση)

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση προσφυγή, αιτείται την ακύρωση ή μεταρρύθμιση της προσβαλλόμενης πράξης για τους εξής λόγους:

1) Εσφαλμένη εφαρμογή και ερμηνεία νόμου – Εσφαλμένη υπαγωγή στις διατάξεις των άρθρων 2 και 3 του Ν.3220/2004 και 169 παρ.1 του Ν.4099/2012, διότι ο σχηματισμός του εν λόγω αποθεματικού έγινε κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 6 παρ. 1 του ν.3220/2004 και όχι των διατάξεων των άρθρων 2 & 3 του παραπάνω νόμου.

2) Παράβαση άρθρου 78 παρ.2 του Συντάγματος.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 2 του ν.3220/2004 « Σχηματισμός Ειδικού Αφορολόγητου Αποθεματικού Επενδύσεων» ως ίσχυε κατά την υπό κρίση περίοδο. :

«1. Οι επιχειρήσεις που αναφέρονται στο άρθρο 3 του Ν. 2601/1998, ανεξάρτητα από την κατηγορία των βιβλίων που τηρούν και τον τόπο εγκατάστασής τους, δικαιούνται να σχηματίζουν από τα κέρδη των χρήσεων 2004 έως και 2008 (οικονομικά έτη 2005 έως και 2009) ειδικό αφορολόγητο αποθεματικό επενδύσεων μέχρι τριάντα πέντε τοις εκατό (35%) των συνολικών αδιανέμητων κερδών της που δηλώνονται με την εμπρόθεσμη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικείου οικονομικού έτους.....».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 3 του ν.3220/2004 ως ίσχυε κατά την υπό κρίση περίοδο:

«1. Οι διατάξεις του προηγούμενου άρθρου εφαρμόζονται και στις Εταιρείες Παροχής Αερίου (Ε.Π.Α.) του Ν. 2364/1995. Το αποθεματικό που προβλέπεται στο άρθρο 2 καλύπτεται με τις εξής δαπάνες επενδύσεων:.....»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 6 του ν.3220/2004 (Φορολογική αντιμετώπιση της υπεραξίας από πώληση ή εισφορά ακινήτων) ως ίσχυε κατά την υπό κρίση περίοδο:

«1. Στην περίπτωση ζ', της παραγράφου 3, του άρθρου 28, του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος προστίθενται τα ακόλουθα εδάφια ως εξής:

«Η υπεραξία που προκύπτει από την πώληση ακινήτου επιχείρησης σε εταιρία χρηματοδοτικής μίσθωσης, για το οποίο στη συνέχεια θα συναφθεί σύμβαση χρηματοδοτικής μίσθωσης μεταξύ εταιρίας χρηματοδοτικής μίσθωσης και της πωλήτριας επιχείρησης,

απαλλάσσεται από το φόρο εισοδήματος, με την προϋπόθεση ότι θα εμφανισθεί σε ιδιαίτερο λογαριασμό αφορολόγητου αποθεματικού, το οποίο φορολογείται, σε περίπτωση διανομής ή διάλυσης της επιχείρησης, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις. Για τον προσδιορισμό της υπεραξίας, ως τιμή πώλησης λαμβάνεται αυτή που ορίζεται στη σύμβαση. Οι διατάξεις των δύο προηγούμενων εδαφίων δεν εφαρμόζονται για συμβάσεις αγοράς ακινήτων στις οποίες αντισυμβαλλόμενος είναι εξωχώρια εταιρία.»

2. Μετά το τρίτο εδάφιο της περίπτωσης ζ', της παραγράφου 3, του άρθρου 28, του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, προστίθεται νέο εδάφιο, ως εξής:

«Οι διατάξεις των δύο προηγούμενων εδαφίων εφαρμόζονται ανάλογα και για την υπεραξία που προκύπτει κατά την εισφορά ακινήτων που βρίσκονται στις Περιοχές Ολοκληρωμένης Τουριστικής Ανάπτυξης (Π.Ο.Τ.Α.) της παραγράφου 3, του άρθρου 29, του Ν. 2545/1997 (Φ.Ε.Κ. 254 Α), σε επιχείρηση φορέα ίδρυσης και εκμετάλλευσης των Π.Ο.Τ.Α.»

3. Οι διατάξεις των προηγούμενων παραγράφων εφαρμόζονται για πράξεις που ενεργούνται από την 1η Ιανουαρίου 2003.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 169 παρ. 1 του 4099/2012 (Ανάκτηση παράνομων κρατικών ενισχύσεων που χορηγήθηκαν με τις διατάξεις των άρθρων 2 και 3 του ν. 3220/2004, ως ίσχυε κατά την υπό κρίση περίοδο)

α) Το ειδικό αφορολόγητο αποθεματικό επενδύσεων, που έχει σχηματισθεί σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 2 και 3 του ν. 3220/2004 (Α' 15) από τα αδιανέμητα κέρδη των επιχειρήσεων κατά τα οικονομικά έτη 2004 και 2005, συνιστά κρατική ενίσχυση κατά την έννοια του άρθρου 107 παράγραφος 1 της Συνθήκης για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Το ύψος της ενίσχυσης ανέρχεται στο ισόποσο του φόρου εισοδήματος από τον οποίο απαλλάχθηκε η επιχείρηση που προέβη στο σχηματισμό του ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού με σκοπό την πραγματοποίηση επενδύσεων σύμφωνα με τους όρους των ως άνω διατάξεων.

β) Η ενίσχυση της περίπτωσης α' κατά το μέρος που δεν είναι συμβατή με την εσωτερική αγορά, σύμφωνα με τα άρθρα 1 έως 3 της Απόφασης 2008/723/ΕΚ της Επιτροπής, ανακτάται από το Ελληνικό Δημόσιο με την έκδοση από τις αρμόδιες ΔΟΥ σχετικών φύλλων ελέγχου με τα οποία καταλογίζονται στις οικείες επιχειρήσεις το ποσό της ενίσχυσης και το ποσό των τόκων που οφείλονται με βάση τη μέθοδο ανατοκισμού, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο Κεφάλαιο V του Κανονισμού 794/2004/ΕΚ της Επιτροπής (ΕΕ ί 140, 30.4.2004), όπως έχει τροποποιηθεί από τον Κανονισμό 271/2008/ΕΚ της Επιτροπής (ΕΕ ί 82, 25.3.2008), για το χρονικό διάστημα που μεσολαβεί από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του

οικονομικού έτους από τα κέρδη του οποίου σχηματίστηκε το αποθεματικό μέχρι του χρόνου πραγματικής ανάκτησης του συνολικού ποσού της ενίσχυσης. Το επιτόκιο που εφαρμόζεται είναι το επιτόκιο αναφοράς που ορίζεται, για κάθε ημερολογιακό έτος, από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή και δημοσιεύεται στην Επίσημη Εφημερίδα της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

γ) Είναι συμβατές με την εσωτερική αγορά και εξαιρούνται της ανάκτησης οι ενισχύσεις ήσσονος σημασίας βάσει του Κανονισμού 69/2001/ΕΚ της Επιτροπής (ΕΕ ί 10,13.1.2001), λαμβανομένων υπόψη των μεταβατικών διατάξεων του άρθρου 5 του Κανονισμού 1998/2006/ΕΚ της Επιτροπής (ΕΕ ί 379, 28.12.2006).

"δ) Είναι συμβατές με την εσωτερική αγορά και εξαιρούνται της ανάκτησης ενισχύσεις σε επιχειρήσεις κατά το μέρος που οι επιχειρήσεις, για κάλυψη του ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού, πραγματοποίησαν δαπάνες οι οποίες εμπίπτουν σε μία τουλάχιστον από τις ακόλουθες περιπτώσεις και το ποσό της ανάκτησης στις περιπτώσεις αυτές, υπολογίζεται σύμφωνα με την περίπτωση ε' του παρόντος.

- Στις διατάξεις του ν. 2601/1998 (Α'81) ή του ν. 3299/2004 (Α' 261).

- Στον Κανονισμό 70/2001/ΕΚ της Επιτροπής της 12ης Ιανουαρίου 2001 σχετικά με την εφαρμογή των άρθρων 87 και 88 της Συνθήκης της ΕΚ στις κρατικές ενισχύσεις προς μικρές ή μεσαίες επιχειρήσεις (ΕΕ ί 10,13.1.2001) εφόσον πρόκειται για ενίσχυση σε μικρή ή μεσαία επιχείρηση.

- Στον Κανονισμό 68/2001/ΕΚ της Επιτροπής της 12.1.2001 σχετικά με την εφαρμογή των άρθρων 87 και 88 της Συνθήκης της ΕΚ στις ενισχύσεις για επαγγελματική εκπαίδευση (ΕΕ ί 10,13.1.2001).

- Στον Κανονισμό 1/2004/ΕΚ της Επιτροπής σχετικά με την εφαρμογή των άρθρων 87 και 88 της συνθήκης της ΕΚ στις κρατικές ενισχύσεις προς μικρομεσαίες επιχειρήσεις που δραστηριοποιούνται στους τομείς της παραγωγής, μεταποίησης και εμπορίας γεωργικών προϊόντων (ΕΕ ί 1, 3.1.2004), καθώς και στις Κοινοτικές Κατευθυντήριες Γραμμές για τις κρατικές ενισχύσεις στον τομέα της γεωργίας (ΕΕ Έ 28,1.2.2000), μόνον εφόσον αφορούν τη μεταφορά εγκαταστάσεων γεωργικών εκμεταλλεύσεων για λόγους δημοσίου συμφέροντος.

- Στον Κανονισμό 1595/2004 /ΕΚ της Επιτροπής σχετικά με την εφαρμογή των άρθρων 87 και 88 της Συνθήκης της ΕΚ στις κρατικές ενισχύσεις προς μικρομεσαίες επιχειρήσεις που δραστηριοποιούνται στην παραγωγή, μεταποίηση και εμπορία προϊόντων αλιείας (ΕΕ ί 291, 14.9.2004), καθώς και στο εγκεκριμένο καθεστώς ν. 621/ 2000 - Επιχειρησιακό Πρόγραμμα Αλιείας 2000 - 2006 (ΕΕ Έ 102, 31.3.2001)." ε) Το ποσό της ανάκτησης στην περίπτωση της ως άνω περίπτωσης δ' υπολογίζεται ως η θετική διαφορά που προκύπτει αν από το φόρο εισοδήματος από τον οποίο απαλλάχθηκε η επιχείρηση που προέβη στο σχηματισμό του ειδικού

αφορολόγητου αποθεματικού αφαιρεθεί το ποσό που αναλογεί με βάση την ένταση της επιτρεπόμενης ενίσχυσης ανά κατηγορία δαπάνης επί των δαπανών που εμπίπτουν στις περιπτώσεις της περίπτωσης δ'.

τ) Επί επιχειρήσεων που έχουν προβεί σε ανάκτηση σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 47 του ν. 3614/2007 (Α'267) για τον υπολογισμό του τελικού ποσού της ανάκτησης αφαιρούνται τα ποσά που έχουν τυχόν ήδη καταβληθεί ή καταλογιστεί με βάση τις διατάξεις του άρθρου αυτού, λαμβανομένου υπ' όψιν του χρόνου καταβολής τους. Τυχόν πιστωτικό υπόλοιπο επιστρέφεται. Το συνολικό ποσό που προκύπτει για καταβολή βεβαιώνεται και καταβάλλεται σε μια δόση, χωρίς καμία έκπτωση, μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα για το Δημόσιο του επόμενου από τη βεβαίωση μήνα. Οι προβλεπόμενες από τις διατάξεις του ν. 2523/1997 (Α'179) κυρώσεις δεν εφαρμόζονται στην περίπτωση αυτή.

ζ) Το ποσό των τόκων στην περίπτωση της παραγράφου 4 του άρθρου 47 του ν. 3614/2007 υπολογίζεται με τη μέθοδο του ανατοκισμού σύμφωνα με τα οριζόμενα στο Κεφάλαιο V του Κανονισμού 794/2004/ΕΚ της Επιτροπής (ΕΕ ί 140), όπως έχει τροποποιηθεί από τον Κανονισμό 271/2008/ΕΚ της Επιτροπής (ΕΕ ί 82, 25.3.2008), για το χρονικό διάστημα που μεσολαβεί από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικονομικού έτους από τα κέρδη του οποίου σχηματίστηκε το αποθεματικό μέχρι του χρόνου πραγματικής ανάκτησης του συνολικού ποσού της ενίσχυσης.

η) Οι διατάξεις της παρούσας παραγράφου κατά παρέκκλιση από κάθε άλλη ειδική ή γενική διάταξη εφαρμόζονται και στις υποθέσεις που έχουν ελεγχθεί και έχουν εκδοθεί φύλλα ελέγχου, εκτός των αναφερομένων στην περίπτωση β', τα οποία έχουν καταστεί ή θα καταστούν οριστικά καθ' οιονδήποτε τρόπο, ακόμη και με δικαστική απόφαση...»

Επειδή από τα στοιχεία που υπέβαλλε η προσφεύγουσα με την κρινόμενη προσφυγή προκύπτουν τα εξής:

- Με το υπ' αριθμ. /2003 Συμβόλαιο Αγοραπωλησίας του συμβολαιογράφου , η προσφεύγουσα πώλησε το ξενοδοχείο που βρίσκεται στην πόλη των Ιωαννίνων με το τίτλο « », του οποίου η εκμετάλλευση αποτελούσε και το αντικείμενο εργασιών της, στην εταιρεία με την επωνυμία «.....», διακριτικό τίτλο «.....», Α.Φ.Μ.: και έδρα στην, οδός
- Η προσφεύγουσα προσκόμισε το υπ' αριθμ. /2010 Συμβόλαιο «Ρυθμίσεως οφειλής που απορρέει από Σύμβαση Χρηματοδοτικής μίσθωσης» του συμβολαιογράφου

..... Από αυτό προκύπτει (σελ. 5 & 6) ότι με το υπ' αριθμ./2003 Συμβόλαιο του συμβολαιογράφου, είχε συναφθεί, σε συνέχεια της παραπάνω πώλησης, μεταξύ της προσφεύγουσας και της εταιρείας λίζινγκ «.....» Α.Φ.Μ.:, χρηματοδοτική μίσθωση του Ν.1665/1986, του ακινήτου (ξενοδοχείου) που ανήκε πλέον στην εταιρεία λίζινγκ.

- Από το ίδιο συμβόλαιο (υπ' αριθμ./2010), προκύπτει ότι στις 28-06-2005 (σελ. 8 & 9), η εκμισθώτρια εταιρεία «.....» προέβη σε καταγγελία της χρηματοδοτικής σύμβασης λόγω οφειλόμενων μισθίων. Κατόπιν με το υπ' αριθμ./2006 Συμβόλαιο χρηματοδοτικής μίσθωσης έγινε η αναβίωση της αρχικής Σύμβασης. Ακολούθως συνήφθησαν οι υπ' αριθμ./2009 Πράξη και το παρόν προσκομισθέν Συμβόλαιο Ρύθμισης Οφειλής, με τα οποία ρυθμιζόνταν εκ νέου οι οφειλές της προσφεύγουσας εκμισθώτριας εταιρείας.
- Από τα στοιχεία του δημοσιευμένου, στο Φ.Ε.Κ με αρ./2008, Ισολογισμού της προσφεύγουσας για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2003, προκύπτει ότι το ποσό του Αφορολόγητου Αποθεματικού, ύψους 298.148,14 €, απεικονίζεται στα ίδια Κεφάλαια της εταιρείας, ως Ειδικό αποθεματικό άρθρου 6 § 1 Ν. 3220/2004 από πώληση ακινήτου. Επίσης στον Ισολογισμό απεικονίζεται στην Κατάσταση του Λογαριασμού των Αποτελεσμάτων Χρήσεως, σε λογαριασμό της ομάδας 8 της γενικής λογιστικής, ως έκτακτο έσοδο από εκποίηση ακινήτου δηλαδή ως υπερτίμημα από την πώληση του ακινήτου, αυξάνοντας ισόποσα τα κέρδη της χρήσεως.

Επειδή σύμφωνα με την με αρ. πρωτ./2018 έκθεση απόψεων του άρθρου 63 της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ, που συμπεριλαμβάνεται στο φάκελος της κρινόμενης προσφυγής αναφέρεται ότι: « Λαμβάνοντας υπόψη τα παραπάνω εκτεθέντα, προκύπτει ότι το εν λόγω αφορολόγητο αποθεματικό αφορά υπερτίμημα από πώληση ακινήτου σε εταιρεία χρηματοδοτικής μίσθωσης με τη μέθοδο Sale and lease back, ο σχηματισμός του έγινε σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περ. ζ' της παρ.3 του άρθρου 28 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος και σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 παρ 1 του Ν. 3220/2004 και όχι με τις διατάξεις των άρθρων 2 & 3 του ιδίου νόμου που υπάγονται στο άρθρο 169 του ν.4099/2012 περί ανάκτησης αφορολόγητων αποθεματικών.».

Επειδή σύμφωνα με την προαναφερθείσα διάταξη της παραγρ.1, του άρθρου 6 του Ν.3220/2004 (περ. ζ', παραγρ.3, άρθρου 28 Κ.Φ.Ε.), η υπεραξία που προκύπτει από την πώληση ακινήτου επιχειρήσεως σε εταιρία χρηματοδοτικής μισθώσεως, για το οποίο στη συνέχεια συνάπτεται σύμβαση χρηματοδοτικής μισθώσεως μεταξύ της εταιρίας χρηματοδοτικής

μισθώσεως και της πωλήτριας επιχειρήσεως, απαλλάσσεται από το φόρο εισοδήματος, με την προϋπόθεση ότι θα εμφανισθεί σε ιδιαίτερο λογαριασμό αφορολόγητου αποθεματικού, το οποίο φορολογείται, σε περίπτωση διανομής ή διαλύσεως της επιχειρήσεως, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις.

Επίσης κατά τα αναφερόμενα στη σελίδα 3 της από 28-11-2003 σχετικής εισηγητικής εκθέσεως *επί του σχεδίου του ιδίου νόμου: «Άρθρο 6 - Φορολογική αντιμετώπιση της υπεραξίας από πώληση ή εισφορά ακινήτων.*

1. Με τις προτεινόμενες διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού παρέχεται απαλλαγή από το φόρο εισοδήματος στην υπεραξία που προκύπτει από την πώληση ακινήτου επιχείρησης σε εταιρία χρηματοδοτικής μίσθωσης, το οποίο στη συνέχεια θα αποτελέσει αντικείμενο σύμβασης χρηματοδοτικής μίσθωσης και της πωλήτριας επιχείρησης. Η ρύθμιση αυτή αποβλέπει στη διευκόλυνση των επιχειρήσεων που έχουν προβλήματα ρευστότητας, καθώς και στην περαιτέρω ανάπτυξη του θεσμού της πώλησης με επαναμίσθωση

Στην πραγματικότητα, δεν πρόκειται περί φορολογικής απαλλαγής αλλά περί αναστολής της φορολόγησής της ανωτέρω υπεραξίας ή καλλίτερα περί μεταθέσεως του χρόνου φορολόγησής αυτής, κατά τον χρόνο διανομής των κερδών αυτών ή διαλύσεως της επιχείρησης, οπότε στις περιπτώσεις στις αυτές, η υπεραξία φορολογείται υποχρεωτικά, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις περί φορολογίας εισοδήματος..

Απαραίτητη προϋπόθεση της «απαλλαγής» αυτής είναι η υπεραξία να εμφανισθεί σε ιδιαίτερο λογαριασμό αφορολόγητου αποθεματικού της επιχείρησης, το οποίο και θα φορολογηθεί κατά το χρόνο της διανομής ή διαλύσεως αυτής....>>

Επειδή από τα παραπάνω προκύπτει σαφώς ότι το αφορολόγητο αποθεματικό που σχημάτισε νομότυπα η προσφεύγουσα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 παρ 1 του Ν. 3220/2004 είναι διαφορετικό ως προς την δημιουργία και την φορολογική υπαγωγή από τον σχηματισμό των αφορολόγητων αποθεματικών που σχηματίζονται με τις διατάξεις των άρθρων 2 & 3 του ιδίου νόμου και που υπάγονται στον έλεγχο του άρθρου 169 του ν.4099/2012 (περί ανάκτησης αφορολόγητων αποθεματικών) και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας « περί εσφαλμένης εφαρμογής και ερμηνείας νόμου – Εσφαλμένη υπαγωγή στις διατάξεις των άρθρων 2 και 3 του Ν.3220/2004 και 169 παρ.1 του Ν.4099/2012.....» γίνεται αποδεκτός.

Αποφασίζουμε

Την αποδοχή της από 23-02-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «», ΑΦΜ: και την τροποποίηση του με αριθμό/2018 Φύλλου Ελέγχου για την ανάκτηση κρατικών ενισχύσεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ.

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2003

Ποσό της προς ανάκτηση κρατικής ενισχύσεως: 0,00 €

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.

